CAMERA DEI DEPUTATI N. 5190

PROPOSTA DI LEGGE

D'INIZIATIVA DEI DEPUTATI

PIRO, COLUCCI FRANCESCO, D'AMATO CARLO, PRINCIPE, BUFFONI

Presentata il 30 ottobre 1990

Modifiche alla normativa vigente in materia di controllo contabile e certificazione dei bilanci delle società per azioni

ONOREVOLI COLLEGHI ! — È da premettere che la legge 26 marzo 1990, n. 69 (pubblicata nella *Gazzetta Ufficiale* n. 79 del 4 aprile 1990) ha delegato il Governo ad emanare entro il termine di dodici mesi dalla data di entrata in vigore della citata legge il decreto o i decreti per l'attuazione della direttiva CEE n. 78/660 del 25 luglio 1978 relativa ai conti annuali delle società di capitali (quarta direttiva) e della direttiva CEE n. 83/349 del 13 giugno 1983 relativa ai conti consolidati (settima direttiva).

Il recepimento nella nostra legislazione di tali direttive e quello che si prevede successivo della direttiva CEE n. 84/253 del 10 aprile 1984 relativa all'abilitazione delle persone incaricate del controllo di legge dei documenti contabili (ottava direttiva) esigono il sollecito riesame ed un assetto sistematico, razionale ed unitario del controllo legale dei conti delle società per azioni quotate e non quotate in Borsa e delle altre società ed enti giuridici.

Come è noto il controllo legale dei conti venne modificato con il decreto-legge 8 aprile 1974, n. 95, convertito dalla legge 7 giugno 1974, n. 216, e con il successivo decreto del Presidente della Repubblica 31 marzo 1975, n. 136, nei confronti delle società per azioni quotate in Borsa, introducendo per le società stesse l'obbligo di sottoporre a revisione e certificazione obbligatoria i propri bilanci da parte di società di revisione iscritte nell'albo speciale formato e tenuto dalla Commissione nazionale per le società e la borsa (CONSOB) e mantenendo al tempo stesso l'esistenza del collegio sindacale.

Con successivi provvedimenti legislativi l'obbligo di revisione e certificazione dei bilanci venne esteso gradualmente ad altre società ed enti (assicurazioni private contro i danni, imprese editrici di giornali quotidiani, imprese controllate da enti di gestione, eccetera).

È opportuno subito rilevare che la discussione parlamentare per l'approvazione della legge n. 216 del 1974, di conversione del decreto-legge n. 95 del 1974, ebbe luogo in modo affrettato e superficiale e che la sua ritardata applicazione dette luogo ad inconvenienti, diatribe e contrasti ai quali si unirono anche i numerosi ed incisivi giudizi critici sulla normativa in parola espressi dalla Commissione finanze e tesoro della Camera dei deputati in occasione dell'indagine conoscitiva sui problemi relativi alla funzionalità ed al livello di operatività della CONSOB svolta dall'ottobre 1983 al luglio 1984 ed ai quali si rimanda.

L'esperienza degli anni decorsi, nei quali l'istituto della revisione e certificazione obbligatoria dei bilanci ha trovato applicazione, non può essere infatti definita positiva per molteplici ragioni già evidenziate nella citata indagine conoscitiva e per le seguenti (se ne elencano solo alcune a titolo di esempio):

le continue fusioni tra le società di revisione multinazionali operanti in Italia (da *big eight* sono ora ridotte a *big five*) hanno rafforzato il loro monopolio del settore, con il risultato tra l'altro che viene gravemente compromesso il requisito previsto dalla legge dell'autonomia in quanto gli incarichi di revisione vengono assegnati nel ristretto ambito del *big five* che hanno anche assorbito le più importanti società di revisione italiane;

il controllo o la colleganza che le stesse hanno sulle società di consulenza aziendale (fiscale, amministrativa, informatica, eccetera) che utilizzano apertamente spesso la loro stessa o quasi denominazione – anche qui violando regole di correttezza e deontologiche se non di legge – stanno determinando la quasi totale estromissione dei professionisti italiani (dottori commercialisti, ragionieri, revisori ufficiali dei conti), non soltanto come già avvenuto per la revisione e certificazione, ma anche dalla consulenza aziendale – un settore dal quale i professionisti traggono i maggiori motivi di sopravvivenza – con conseguente decadimento qualitativo e professionale della stessa;

i giudizi negativi espressi dalla maggioranza degli studiosi del settore sull'istituto della revisione e certificazione obbligatoria dei bilanci.

Del resto quest'ultima sta evidenziando gravi carenze, scorrettezze e censure anche nei Paesi di origine, a tal punto che negli Stati Uniti d'America si susseguono le indagini delle pubbliche autorità sull'operato delle società di revisione e sulla professione contabile rappresentata dall'*American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) (al Senato USA quelle dei senatori Metcalf e poi Eagleton, alla Camera dei rappresentanti – *House of Representatives* – quella più recente del deputato Dingell).

La SEC *(Securities and Exchange Commission)*, cioè l'equivalente USA della CONSOB, ha da parte sua ingiunto in maniera ultimativa alla professione contabile ed alle società di revisione di sottomettere a maggiori controlli se stesse ed i propri clienti a causa dei seri interrogativi che si è posta la pubblica opinione per i mancati o manchevoli interventi dei revisori in occasione dei sempre più frequenti scandali finanziari e contabili (*insider trading*, fallimenti, truffe, *computer crime*, eccetera).

Nel Regno Unito (che ha recepito fino dal 1981 la quarta direttiva CEE) la professione contabile è rappresentata da diversi organismi professionali autorizzati e autoregolamentati e tra questi il più importante è « *The Institute of Chartered Accountants in England and Wales* » (ICAEW). Quest'ultimo è oggetto di pesanti critiche da parte degli iscritti per avere favorito in più occasioni gli interessi delle società multinazionali di revisione e sta

provvedendo ad una ristrutturazione della professione anche in vista della scadenza europea del 1993.

Si aggiunge che il cosiddetto *Big Bang* – la nuova regolamentazione e *deregulation* della Borsa di Londra *London Stock Exchange* – ha provocato un acceso dibattito tra i *chartered accountants*, cioè i revisori, ed il *Securities investment board* (SIB), l'equivalente inglese della CONSOB, che intende modificare l'istituto della revisione e certificazione attuale ritenendolo non più adeguato alle esigenze pubbliche del mercato finanziario.

Quanto sopra per illustrare sia pure brevemente il quadro internazionale di riferimento della materia.

Per ciò che riguarda il nostro Paese è necessario dunque riesaminare e modificare il controllo legale dei conti in modo unitario, riavvicinando la relativa disciplina delle società quotate in Borsa e delle altre società ed enti sottoposti a revisione e certificazione obbligatoria dei bilanci al controllo legale dei conti attribuito attualmente dal codice civile al collegio sindacale, modificandone però la struttura e rafforzandone opportunamente i poteri.

In proposito è altresì da aggiungere che la CONSOB, per quanto si applichi, non possiede gli strumenti necessari per sottoporre le società di revisione dell'albo speciale ad un controllo efficiente sia delle loro strutture operative sia di coloro che nelle medesime operano; la Commissione può in sostanza soltanto iscrivere e cancellare le società di revisione dall'albo speciale senza potere adottare provvedimenti intermedi quali ad esempio la sospensione o l'irrogazione di pene pecuniarie nei confronti delle società di revisione che non osservano la legge o comunque sono inadempienti.

Ancora:

le società di revisione centrano i propri controlli sulla validità del sistema di controllo interno delle società ed enti committenti al quale sono addetti appunto i revisori interni, dipendenti delle stesse. Su questi ultimi grava in effetti il maggior carico del lavoro di revisione implicando loro competenze e responsabilità con il risultato che le società di revisione esterne nella maggior parte dei casi convalidano l'operato dei revisori interni e la loro opinione o giudizio (delle società di revisione esterne) sul bilancio e sulle scritture contabili contenuti nella relazione di certificazione costituiscono un vero e proprio « sigillo » sull'operato altrui, superfluo quindi e tuttavia oneroso finanziariamente per le società e gli enti committenti;

esiste duplicazione di controlli tra società di revisione e collegio sindacale della società sottoposta a revisione con conseguente commistione di funzioni, peraltro non ancora chiarite, ed inevitabile inefficienza ed inefficacia dei controlli dei due istituti.

Quanto sopra esposto non intende tuttavia negare la validità della presenza e l'opera delle società di revisione in casi particolari: riordino di contabilità e di gestioni nelle fasi di difficile congiuntura e ristrutturazione aziendale, valutazioni, fusioni, rapporti internazionali, eccetera; cioè quando le prestazioni delle società stesse possano essere richieste *una tantum*. Non si vede invece perché ad esse debba essere affidato il controllo legale dei conti delle società ed enti in modo continuativo, obbligatorio e spersonalizzato dal momento che questi ultimi hanno revisori interni in servizio a tempo indeterminato. È anche opportuno aggiungere che le più recenti tendenze mostrano che ai revisori interni saranno affidati sempre più compiti diversificati, che vanno dall'ispezione contabile e del settore operativo alle funzioni di direzione.

Si ritiene che il fine di eliminare le carenze e gli inconvenienti segnalati nell'attuale normativa possa essere raggiunto:

1) con l'abrogazione dell'obbligo di revisione e certificazione dei bilanci al quale sono attualmente tenuti le società e gli enti previsti dalla normativa vigente;

2) con l'opportuna modifica della composizione e dei poteri del collegio sin-

dacale, dei requisiti dei suoi componenti ed in particolare – per quanto riguarda i revisori ufficiali dei conti – restringendo la loro scelta da parte delle società di capitali ai revisori ufficiali dei conti iscritti nel ruolo tenuto dal Ministero di grazia e giustizia che siano anche iscritti negli albi professionali dei dottori commercialisti e dei ragionieri.

È da rilevare che tale limitazione alle due sole categorie professionali citate si rende necessaria per porre i revisori ufficiali dei conti – oltre ovviamente a dare garanzia di specifica competenza professionale – anche allo stesso livello di competenza e di idoneità richiesto dalla citata in principio ottava direttiva CEE sui requisiti che debbono possedere le persone fisiche abilitate al controllo legale dei conti.

Per quanto riguarda i poteri del collegio sindacale si propone che quest'ultimo possa avvalersi in modo autonomo ma su richiesta del proprio presidente e con decisione unanime dei componenti del collegio dell'opera di società di revisione, di esperti o consulenti specializzati (ad esempio: informatici, attuari, eccetera) a spese della società presso la quale espletano il proprio ufficio in occasione di particolari, contingenti e giustificate esigenze. È da mettere in evidenza che l'innovazione proposta si avvicina alla soluzione francese dei *Commissaires aux Comptes* che ha dato buoni risultati in proposito e ad una impostazione più europea dell'istituto.

In conclusione:

è da ritenere che l'abrogazione dell'obbligo di revisione e certificazione del bilancio per le società quotate e per le altre società ed enti lasciando agli stessi la facoltà di sottoporsi volontariamente alla revisione e certificazione determinerebbe tra l'altro libertà ed autonomia di scelte oltre a notevoli economie per gli interessati ed una concorrenza benefica tra le società di revisione ed in definitiva controlli più validi;

l'abrogazione di cui trattasi deve essere necessariamente accompagnata dalla modifica della composizione e da un rafforzamento delle funzioni e dei poteri del collegio sindacale, i componenti del quale ed in particolare i revisori ufficiali dei conti che lo presiedono debbono possedere specifici requisiti di competenza, professionalità, onorabilità ed indipendenza.

Premesso quanto sopra il provvedimento di legge che si presenta propone:

l'abrogazione dell'articolo 2 della legge 7 giugno 1974, n. 216 e del decreto del Presidente della Repubblica 31 marzo 1975, n. 136;

modifiche agli articoli 2397, 2398 e 2403 del codice civile circa la composizione del collegio sindacale delle società di capitali ed il rafforzamento dei poteri del medesimo nel senso sopra illustrato.

PROPOSTA DI LEGGE

—

ART. 1.

1. L'articolo 2 della legge 7 giugno 1974, n. 216, ed il decreto del Presidente della Repubblica 31 marzo 1975, n. 136, sono abrogati.

ART. 2.

1. L'articolo 2397 del codice civile come modificato dall'articolo 11 della legge 16 dicembre 1977, n. 904, è sostituito dal seguente:

« ART. 2397. — *Composizione del collegio.* – Il collegio sindacale si compone di tre o cinque membri effettivi, soci o non soci. Devono inoltre essere nominati due sindaci supplenti.

Le società per azioni che hanno un capitale non inferiore a cinquecento milioni devono scegliere, tra gli iscritti nel ruolo dei revisori ufficiali dei conti che siano anche iscritti negli albi professionali dei dottori commercialisti o dei ragionieri almeno uno dei sindaci effettivi, se questi sono in numero di tre, e non meno di due, se i sindaci effettivi sono cinque, e in entrambi i casi uno dei sindaci supplenti.

Le altre società per azioni devono scegliere almeno uno dei sindaci effettivi e uno dei sindaci supplenti negli albi professionali dei dottori commercialisti o dei ragionieri ».

ART. 3.

1. L'articolo 2398 del codice civile è sostituito dal seguente:

« ART. 2398. — *Presidenza del collegio.* – La presidenza del collegio sindacale per le società con capitale non inferiore a

cinquecento milioni di lire spetta al sindaco scelto nel ruolo dei revisori ufficiali dei conti iscritto anche negli albi professionali dei dottori commercialisti o dei ragionieri. Se fanno parte del collegio più revisori ufficiali dei conti, l'assemblea deve eleggere tra di essi il presidente del collegio ».

ART. 4.

1. Il terzo comma dell'articolo 2403 del codice civile è sostituito dal seguente:

« I sindaci possono in qualsiasi momento procedere, anche individualmente, ad atti d'ispezione e di controllo. Il collegio sindacale, su proposta del presidente, può decidere all'unanimità in occasione di particolari, contingenti e giustificate esigenze di avvalersi a spese della società presso la quale i sindaci espletano il proprio ufficio dell'opera di società di revisione, di esperti o di consulenti ».